



UNIVERSIDAD  
**Finis Terrae**

# **NFT**

# **Una aproximación tributaria.**

Luis Fernando Castellón Benítez.

MEMORIA PARA OPTAR AL GRADO ACADÉMICO DE LICENCIADO  
EN CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES.

Universidad Finis Terrae.

Profesora Guía: Paola Peirano Zúñiga

Santiago, Chile

2023

*Dedico esta memoria a los profesores Eugenio Labarca Birke por enseñarme el derecho como algo práctico, a Enrique Escala Callejas quien, desde su rol de ayudante, me permitió entender que el derecho es una paleta de colores y que los resultados dependen de como se mezclen, a Matías Balmaceda Mahns y Elvira Gahona Gutiérrez por la oportunidad de conocer las aulas de clases y enseñar desde la cátedra, a la profesora y guía de esta memoria Paola Peirano Zuñiga por sus consejos que van más allá de lo académico.*

*Al equipo de KPMG, especialmente a Pablo Flores Benezet, Javiera Veloso Figueroa y Cristián Correa Ramírez, quienes fueron un apoyo constante en la preparación del examen de grado.*

*A Evolución Política, especialmente a Luz Poblete Coddou, María Victoria Farias Maturana, Macarena Cornejo Fuentes, Paulina Monti Astaburuaga, Andrés Molina Magofke, Felipe Kast Sommerhoff, Álvaro Williams Vinagre y Felipe Cádiz quienes me aconsejaron y dijeron que, para seguir siendo un aporte, hay que terminar las etapas y entendieron todo este proceso.*

*A lo más importante, mis amigos y familia por estar ahí en cada momento, a Isidora por su apoyo incondicional y su motivación permanente para perseguir los sueños y metas y a todos los RTV por haberse contagiado en mi etapa de gradista con todo lo que eso implica.*

*Por último, a todos aquellos que de una u otra forma, pasaron por mi vida y fueron un aporte en este largo proceso el cual ha llegado a su fin.*

*Gracias totales.*

## **INDICE**

- 1. INTRODUCCIÓN.**
  - A. Tecnología Blockchain**
  - B. Criptoactivos y Tokens**
- 2. TOKENS NO FUNGIBLES.**
- 3. TRATAMIENTO TRIBUTARIO DE LOS NFT BAJO ALGUNAS JURISDICCIONES EXTRANJERAS.**
  - A. Estados Unidos de América.**
  - B. España.**
  - C. Singapur.**
  - D. Australia.**
  - E. Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE).**
- 4. TRIBUTACIÓN EN CHILE Y ANÁLISIS NORMATIVO SOBRE NFT.**
  - A. Oficio N°963 de fecha 14-05-2018 del Servicio de Impuestos Internos.**
  - B. Oficio N°1466 de fecha 02-05-2022 del Servicio de Impuestos Internos.**
  - C. Oficio N° 276 de fecha 27-01-2022 del Servicio de Impuestos Internos.**
  - D. Oficio N°907 de fecha 21-03-2023 del Servicio de Impuestos Internos.**
  - E. Oficio N°1290 de fecha 27-04-2023 del Servicio de Impuestos Internos.**
  - F. Oficio N°1422 de fecha 10-05-2023 del Servicio de Impuestos Internos.**
- 5. CONCLUSIÓN.**

## 1. INTRODUCCIÓN.

En los últimos años, los tokens no fungibles<sup>1</sup>, en adelante también “**Tokens**”, o non fungibles tokens, por sus siglas en inglés, en adelante “**NFT**”, han ganado una gran popularidad en el mundo digital. Se trata de un tipo de activo digital que se puede utilizar para representar diferentes tipos de bienes, desde obras hasta videos o memes. A diferencia de otros activos digitales, los NFT son únicos y no pueden ser intercambiados por otros activos con el mismo valor. Como ha señalado Andrés Barrio<sup>2</sup>: los Tokens son una categoría dentro de los criptoactivos.

A medida que la popularidad de los NFT ha ido creciendo, también han surgido nuevas preguntas y desafíos relacionados con su tratamiento jurídico, especialmente en el ámbito tributario. Aunque los Tokens son relativamente nuevos en el mercado, es importante determinar cómo se regulan o deben regularse y cómo deben tributar las operaciones que se efectúen con estos activos digitales<sup>3</sup>.

El objetivo de esta memoria de grado es analizar que son los denominados NFT, cuáles son sus características principales, qué los diferencia de otros activos digitales, su naturaleza jurídica, y su tributación bajo distintas jurisdicciones extranjeras, y finalmente, como se está abordando la regulación de estos NFT, identificando los principales aspectos legales y fiscales relacionados con estos activos digitales a nivel nacional.

El marco teórico estará distribuido en cinco secciones. En la primera sección se presentarán los conceptos de blockchain y de criptoactivos explicando de muy forma

---

<sup>1</sup> Origen del término “token”: El término token proviene del latín y significa “señal” o “signo”.

<sup>2</sup> Barrio Andrés, M. et al., Criptoactivos, Retos y desafíos normativos, Madrid, Wolters Kluwer, 2021, p. 53 Disponible en: [https://www.moisesbarrio.es/pdf/libro\\_criptoactivos\\_retos\\_desafios\\_normativos.pdf](https://www.moisesbarrio.es/pdf/libro_criptoactivos_retos_desafios_normativos.pdf)

<sup>3</sup> En nuestra legislación todo ingreso, que no califica de ingreso no renta, se encuentra a lo menos afecto al impuesto a la renta en virtud del artículo 2 N°2 y 17 de la LIR contenido en el DL 824 del año 1974 y sus modificaciones posteriores.

el funcionamiento de estos. En el segundo capítulo, se analizará el concepto de token y de NFT, analizando respecto de los NFT sus principales características y su naturaleza jurídica. En la tercera sección se analiza el tratamiento tributario que tienen los NFT en algunos países del mundo, incluyendo en este apartado, la postura de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, en adelante “**OCDE**”, y sus principales propuestas. Finalmente, en el cuarto capítulo se analizará la regulación tributaria de los NFT en nuestro país. Por último, esta memoria de grado busca contribuir al conocimiento sobre NFT y su tributación en Chile.

### **A. Tecnología Blockchain.**

La tecnología blockchain<sup>4</sup> es uno de los avances tecnológicos más disruptivos e innovadores, con un potencial impacto en diversos ámbitos de la sociedad. Se atribuye su origen y desarrollo al ciudadano japonés Satoshi Nakamoto, en el año 2008<sup>5</sup>. Esta tecnología ha generado un gran interés en el mundo pues permite la creación de bases de datos descentralizadas y distribuidas, en las que se puede almacenar y verificar transacciones económicas de manera segura, transparente y confiable. La información en la tecnología de blockchain se encuentra protegida mediante algoritmos criptográficos, esto es mediante técnicas matemáticas utilizadas para garantizar la confidencialidad, integridad y autenticidad de la información en la comunicación y el almacenamiento de datos. Para Delfs y Knebl, los algoritmos criptográficos se pueden clasificar en dos tipos: simétricos y asimétricos<sup>6</sup> y por una red descentralizada de nodos, esto es un sistema en que múltiples dispositivos se conectan entre sí para formar una red, sin una autoridad central o un servidor que controle la comunicación entre ellos que permita validar y verificar las transacciones. A continuación, se acompaña un gráfico para ejemplificar el uso de esta tecnología.

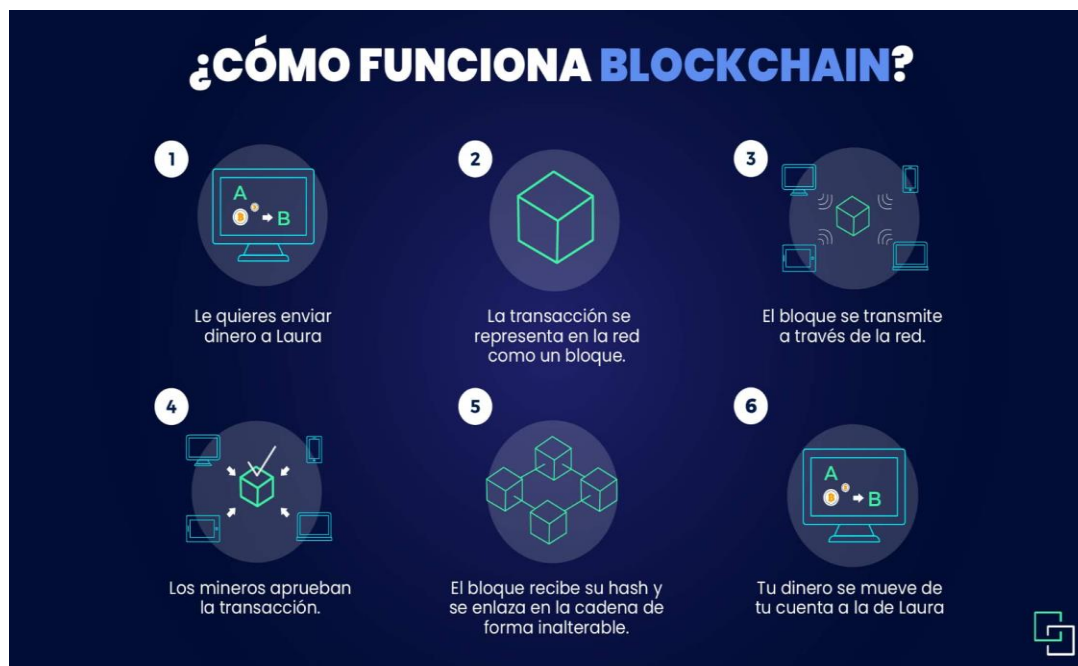
---

<sup>4</sup> Cadena de bloques en español.

<sup>5</sup> Nakamoto, S. (2008). Bitcoin: A peer-to-peer electronic cash system. Bitcoin.org.

<sup>6</sup> Delfs Hans & Knebl Helmut (2007). Introduction to cryptography. Springer Science & Business Media.

Los algoritmos criptográficos simétricos utilizan la misma clave para cifrar y descifrar los datos. Algunos ejemplos de algoritmos criptográficos simétricos son el DES (Data Encryption Standard) y el AES (Advanced Encryption Standard). Por otro lado, los algoritmos criptográficos asimétricos utilizan dos claves diferentes para cifrar y descifrar los datos. Un ejemplo de algoritmo criptográfico asimétrico es el RSA (Rivest-Shamir-Adleman).



Fuente: Thepowermba.com

Diversos autores han estudiado esta tecnología, entre ellos Tapscott quien describe la blockchain como una tecnología que permite la creación de una “internet de valor”, en la que se pueden realizar transacciones de manera segura y transparente, sin necesidad de intermediarios. (Tapscott y Tapscott, 2016)<sup>7</sup>. En ella no intervienen intermediarios, es decir, es una interacción directa entre las partes a través de la plataforma en la que compran o venden los NFT.

Por otro lado, Swan destaca que la blockchain puede ser vista como una “base de datos confiable” que permite el almacenamiento y verificación de transacciones mediante la criptografía y la descentralización de la red.<sup>8</sup> Esta característica ha permitido el desarrollo de los criptoactivos y en especial de los NFT (Swan 2015)<sup>9</sup>.

En el mismo sentido, Antonopoulos describe la blockchain como una tecnología que permite la creación de una “base de datos de confianza distribuida” que no depende de un ente central para su mantenimiento y seguridad. Este mismo autor, explica que

<sup>7</sup> Tapscott, D., & Tapscott, A. (2016). Blockchain revolution: how the technology behind bitcoin is changing money, business, and the world. Penguin.

<sup>8</sup> Swan, M. (2015). Blockchain: Blueprint for a new economy. O'Reilly Media, Inc.

<sup>9</sup> Idem.

está tecnología permite la creación de una base de datos descentralizada, distribuida y segura, en la que se pueden registrar transacciones sin la necesidad de intermediarios. De esta forma, la cadena de bloques puede ser vista como una “base de datos de confianza distribuida”, ya que la información en la blockchain está protegida por los elementos ya mencionados. (Antonopoulos 2014)<sup>10</sup>.

Se puede entender entonces que la tecnología de blockchain puede ser utilizada para garantizar la seguridad y transparencia respecto de transacciones, en diversos ámbitos, tales como las operaciones propias del mercado bancario (pagos, transferencias dentro y fuera del país), o en la gestión de identidades digitales.

Para los efectos de este trabajo la blockchain permite transar, adquirir y mantener la propiedad de los criptoactivos, entre estos, los NFT.

Es destacable mencionar que esta tecnología es de alguna forma un paso hacia el futuro de los sistemas de registros, pues permite almacenar información sobre la historia de las operaciones, entrega medios de publicidad de éstas, permite probarlas y establece las formalidades del acto para que este se válido. No ahondaremos en este aspecto de la blockchain, esto es, de si terminará por complementar y, eventualmente reemplazar, a los distintos registros públicos como los conocemos hoy en día, pero si debemos entender que los NFT son posibles gracias a la existencia de esta tecnología.

## **B. Criptoactivos y Tokens.**

La palabra criptoactivo suele emplearse como sinónimo de criptomoneda y en particular, se confunde con el vocablo Bitcoin. Esta confusión se da porque todos los anteriores son activos digitales, derivados de la aplicación de la tecnología blockchain, que como ya vimos, permite efectuar transacciones seguras y descentralizadas sin necesidad de intermediarios. Dentro de los activos digitales, los criptoactivos son la categoría más amplia, pues estos no solamente incluyen a las monedas digitales, sino también a los tokens y a otros activos utilizados para diversas

---

<sup>10</sup> Antonopoulos, A. M. (2014). *Mastering Bitcoin: Unlocking Digital Cryptocurrencies*. O'Reilly Media, Inc.

aplicaciones y funciones relacionadas con operaciones, transacciones y contratos inteligentes que se desarrollan en la blockchain.

Algunos autores definen los criptoactivos como “*activos digitales que se registran en una base de datos descentralizada y se intercambian en una red criptográfica segura y sin intermediarios*”, los que se almacenan en el blockchain<sup>11</sup>.

En la Propuesta de Reglamento del Parlamento Europeo, que busca regular el mercado de criptoactivos a nivel europeo, se señala que los criptoactivos pueden definirse como una “*representación digital de valor o derechos, que puede ser transferida o almacenada electrónicamente a través de tecnologías de registro distribuido u otras tecnologías similares*”<sup>12</sup>.

Dentro de los criptoactivo, encontramos los “token”. Estos últimos corresponden a una categoría dentro de los activos digitales que representan un valor o un activo en la red de blockchain. Los token tienen una función más amplia dentro de una plataforma o aplicación, que las criptomonedas, pues estos pueden ser utilizados además para acceder a servicios o funcionalidades específicas dentro de una red, como, por ejemplo, votaciones, descuentos y recompensas, entre otros.

Los tokens han sido definidos como “*Unidades digitales que representan activos o servicios en una plataforma blockchain. Los tokens pueden tener diferentes funcionalidades, como servir como moneda virtual, representar activos reales o brindar acceso a servicios específicos*”<sup>13</sup>. En Chile, la plataforma Metaclub<sup>14</sup>, permite al propietario de un token acceder a múltiples descuentos en distintas

---

<sup>11</sup> Kshetri, Nir (2018). "Blockchain's Roles in Meeting Key Supply Chain Management Objectives," International Journal of Information Management, Volume 39, pág 80–89.

<sup>12</sup> Propuesta de Reglamento del Parlamento Europeo y del Consejo relativo a los mercados de criptoactivos y por el que se modifica la Directiva (UE) 2019/1937COM/2020/593 final Document 52020PC0593: Disponible en: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?uri=CELEX:52020PC0593>

<sup>13</sup> Antonopoulos, A. M., & Wood, G.p.93 (2018). Mastering Ethereum: Building Smart Contracts and DApps. O'Reilly Media, Inc

<sup>14</sup> Plataforma Metaclub, página web en: <https://www.metaclub.cl/>

industrias; mientras que Wbuild<sup>15</sup> -empresa dedicada a la tokenización en la industria inmobiliaria- promete a quienes adquieren sus token, que representan derechos sobre un inmueble, una rentabilidades, por la adquisición y tenencia del criptoactivo derivada de la explotación del activo subyacente, el inmueble.

Dada su versatilidad y novedad, la doctrina ha establecido varias clasificaciones de token. Entre ellas y para efectos de este trabajo se ha adoptado la siguiente, pues entendemos que comprende la mayoría de los tipos de token del mercado, y que distingue entre: a) Currency token; b) Tokens de utilidad o Utility Token ; c) Tokens de seguridad o Security Token ; d) Tokens de activos o Asset Token y d) Tokens no fungibles o NFT<sup>16</sup>:

- a. Currency Token: Este tipo de token es un tipo de moneda virtual, de esta forma, permiten *comprar* bienes y servicios dentro de la red de blockchain<sup>17</sup> teniendo una funcionalidad similar a una criptomoneda<sup>18</sup>.
- b. Tokens de utilidad o Utility Token: Son aquellos que se utilizan para acceder a servicios específicos o funciones en una red de blockchain. Es el caso de Mana, token nativo de uno de los metaversos más importantes de la actualidad “Decentraland”<sup>19</sup> que consiste en un universo virtual en el cual los usuarios participan en un mundo tridimensional y en el cual los usuario son los dueños de dicho universo al ser de código abierto<sup>20</sup>.

---

<sup>15</sup> Plataforma Wbuild, página web en: <https://app.wbuild.io/home>

<sup>16</sup> Elegimos la clasificación que nos entrega Santiago Juarros de la aplicación Rípio porque dicha aplicación tiene distintas funcionalidades que permiten aprender del mundo de los criptoactivos. Para estos efectos: [Qué es un token y cómo funciona | Ripio](#)

<sup>17</sup> Para estos efectos revisar Swan, M. (2015). Blockchain: Blueprint for a New Economy. O'Reilly Media, Inc. p.43

<sup>18</sup> Creemos que dado que estos token comparten las mismas características que las criptomonedas, les son aplicables los oficios emitidos por el Servicio de Impuestos Internos referidos a estas últimas.

<sup>19</sup> Para estos efectos: [Welcome to Decentraland](#)

<sup>20</sup> Para estos efectos revisar: [Decentraland - DiarioBitcoin](#)

- c. Tokens de seguridad o Security Token: Funcionan como un contrato de inversión y quienes los compran, lo hacen esperando ganancias en forma de dividendos de empresas. Son instrumentos diseñados para obtener una ganancia financiera.
- d. Tokens de activos o Asset Token: Estos representan activos reales. Es el caso de Wbuild, empresa que vende tokens que representan participaciones en inmuebles ubicados en distintos países del mundo. Estas participaciones ofrecen una rentabilidad al titular, propietario y tenedor del token.
- e. Tokens no fungibles (NFT): Esto son una representación digital única de un objeto o bien virtual, que se adquiere y se transfiere mediante la tecnología blockchain. Estas transacciones comprenden los metadatos que describen el objeto o bien que éste token representa.

Por la complejidad de cada uno de estos tipos de token, este trabajo se circunscribirá al análisis de estos últimos, esto es, de los token no fungibles o NFT que se caracterizan por otorgar la propiedad sobre un activo virtual que puede ser transado, enajenado, y por consiguiente, permiten generar ingresos o beneficios que pueden ser gravados con impuestos, como se verá más adelante.

## **2. TOKENS NO FUNGIBLES.**

Como se señaló previamente, los NFT o token no fungibles, son un tipo de activo digital que son la representación única e irremplazable en una blockchain de un activo físico, de otro activo digital o de uno o varios derechos<sup>21</sup>.

---

<sup>21</sup> Pérez-Carasa, Iñigo Egea (2022) Guía del tratamiento tributario de los NFTs (Tokens no fungibles) en España (Parte I): Cuadernos de Derecho y Comercio enero-junio 2022 Disponible en: <https://www.cuatrecasas.com/resources/guia-tratamiento-tributario-nfts-parte-i-inigo-gea-62c5670bc62e7220654873.pdf?v1.44.2.1.20230223>

El funcionamiento de estos NFT, al igual que el del resto de los tokens se basa en la tecnología blockchain antes descrita. Esta tecnología permite la inmutabilidad en el tiempo, es decir, posibilita que los datos almacenados en cada operación efectuada empleándola, no puedan ser modificados o eliminados una vez que han sido ingresados en dicha tecnología. De esta forma, cada NFT es creado como un registro único en la blockchain, tiene garantizada su existencia, su identidad y su autenticidad, y además, la propiedad del titular del mismo activo digital, los que permanecen inmutables mientras estos no sean transados.

En los últimos años, la creación de NFT ha ido en aumento y, como consecuencia de ello, las transacciones cuyo objeto es la enajenación o transferencia de estos. Asimismo, conforme se esboza, se ha diversificado el uso dado a estos activos digitales. En consecuencia, si bien en sus orígenes fueron empleados en el mundo de los videojuegos, donde se utilizaron para representar objetos digitales únicos, que podían ser adquiridos para ser empleados dentro del ambiente del mismo videojuego, tales como armas o personajes especiales<sup>22</sup>, su uso se extendió con posterioridad a otros ámbitos, tales como el arte digital, la música, los memes y los tweets<sup>23</sup>.

Los NFT permiten representar la autenticidad de una obra y garantizar la propiedad sobre la misma, además de generar, en ciertos casos enormes utilidades para sus propietarios, lo que ha hecho que muchos artistas se interesen por esta tecnología como una forma de monetizar su trabajo y llegar a un público más amplio y también ha hecho que los actores de los mercados de inversión vean en estos una nueva posibilidad de rentabilizar sus inversiones<sup>24</sup>.

---

<sup>22</sup> El juego en que se utilizaron los primeros NFT fue CryptoKitties, un juego de criptocoleccionables en el que los usuarios podían comprar, vender y criar gatos virtuales únicos. Puede revisarlo en el siguiente link: [CryptoKitties | About](#)

<sup>23</sup> En el ámbito del arte digital, se puede encontrar la obra “Everydays: The 2020 collection”, de Trevor Jones: Una serie de 256 obras de arte digital únicas que representan diferentes momentos del año 2020, que se vendió por más de \$3 millones de dólares en una subasta de Nifty Gateway en noviembre del año 2021. En el ámbito de la música, encontramos el álbum “Janky” de 3LAU, que fue vendido en forma de NFT en febrero de 2021, por 11,6 millones de dólares. Finalmente, el primer tweet de Jack Dorsey, CEO de Twitter, se vendió en forma de NFT por \$2,9 millones de dólares en marzo de 2021.

<sup>24</sup> Tal es el caso de Mike Winkelmann (mejor conocido como Beeple) quien vendió su obra “The First 5000 days” por \$69 millones de dólares en una subaste de Christie’s en 2021. Dicho NFT representaba una colección

Distintos autores han analizado las características de estos NFT y las han recogido en los conceptos que han desarrollado de éstos,. En dicho sentido, Pérez-Carasa ha definido a los NFT “*como criptoactivos (tokens) únicos cuya singularidad y propiedad pueden demostrarse y verificarse mediante tecnologías de registros distribuidos (DLT) o blockchain y que se utilizan para crear una prueba de titularidad «tokenizada» y representada en blockchain de un activo digital subyacente (como imágenes, vídeos u otros contenidos digitales), de un activo físico o de uno o varios derechos*”(Pérez-Carasa, 2022)<sup>25</sup>. En esta definición destaca la capacidad de los NFT para representar la propiedad y la autenticidad de un objeto digital único.

Por otro lado, la Dirección General de Tributos española (DGT) al responder la consulta V0486-22 define a los NFT de la siguiente forma: “*Los Tokens no fungibles, son certificados digitales de autenticidad que, mediante la tecnología blockchain, (la misma que se emplea en las criptomonedas) se asocia a un único archivo digital. Por tanto, los NFT actúan como activos digitales únicos que no se pueden cambiar entre sí, ya que no hay dos iguales y cuyo subyacente puede ser todo aquello que pueda representarse digitalmente tales como una imagen, un gráfico, un vídeo, música o cualquier otro contenido de carácter digital, incluso una obra de arte*”<sup>26</sup>.

En Chile, por su parte, la Ley 21.521, denominada “**Ley Fintec**” en su 3 N°3 , si bien no se refiere a los NFT en particular, nos entrega la primera definición legal de activos financieros virtuales o criptoactivos, señalando en la parte pertinente que “(...) para los efectos de la presente ley, se entenderá por (...) 3. Activos financieros virtuales o criptoactivos: representación digital de unidades de valor, bienes o servicios, con

---

de obras digitales que el artista creó a lo largo de 13 años; otros como Pak, Fewocious, Josie Bellini y Kista Kim, que venden sus creaciones en formato NFT en páginas como OpenSea, SuperRare, Nifty Gateway, KnownOrigin, Foundation y Rarible. Ver también: [Los NFT: el auge del arte digital | The UNESCO Courier](#)

<sup>25</sup> Pérez-Carasa, Iñigo Egea (2022) Guía del tratamiento tributario de los NFTs (Tokens no fungibles) en España (Parte I): Cuadernos de Derecho y Comercio enero-junio 2022 Disponible en: <https://www.cuatrecasas.com/resources/guia-tratamiento-tributario-nfts-parte-i-inigo-gea-62c5670bc62e7220654873.pdf?v1.44.2.1.20230223>

<sup>26</sup> Consulta tributaria a la que se puede acceder por medio del siguiente link: [https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num\\_consulta=V0486-2](https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V0486-2)

*excepción de dinero, ya sea en moneda nacional o divisas, que pueden ser transferidos, almacenados o intercambiados digitalmente. (...)*<sup>27</sup>. Sin perjuicio de que, como se mencionó previamente, no se refiere a los NFT en particular, reconoce en la misma las características analizadas de los criptoactivos. Asimismo, dado que se trata de una interpretación amplia, sería comprensiva de los NFT. De esta forma, y sin perjuicio que se abordará más adelante, el Servicio de Impuestos Internos, en adelante “SII”, no debería ignorar esta definición. En otras materias, y tratándose de temas técnicos pertenecientes a ámbitos legales no impositivos, el Servicio Fiscal expresamente ha señalado que no le corresponde pronunciarse y acerca de las palabras técnicas consagradas por el legislador.

Finalmente, los NFT o token no fungibles admiten, a su vez, nuevas subclasificaciones. Entre estas, recogemos la del autor español don Iñigo Pérez-Carasa<sup>28</sup>, quien distingue entre tres tipos o clases de NFT:

1. Los NFT que constituyen el activo digital propiamente tal, documentado en una red blockchain. En esta clase de NFT hay una identificación entre el NFT mismo y el activo que representa. El ejemplo de estos son los Cryptopunks<sup>29</sup>.
2. Los NFT que representan derechos de propiedad sobre un activo subyacente distinto al NFT. En este caso, estos derechos se encuentran encriptados en una cadena de bloques y forman parte del NFT, de forma que al enajenar el NFT se transfieren también los derechos asociados al activo o derecho subyacente. Es decir, cada transacción contiene el NFT y conlleva en ella la titularidad de los derechos

---

<sup>27</sup> Ley publicada en el Diario Oficial de fecha 04 de enero de 2023. Puede consultar la ley en el siguiente link: <https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=1187323>

<sup>28</sup> Un desarrollo sobre los distintos tipos de NFT lo puede encontrar en Pérez-Carasa, Iñigo Egea (2022) Guía del tratamiento tributario de los NFTs (Tokens no fungibles) en España (Parte I): Cuadernos de Derecho y Comercio enero-junio 2022 Disponible en: <https://www.cuatrecasas.com/resources/guia-tratamiento-tributario-nfts-parte-i-inigo-gea-62c5670bc62e7220654873.pdf?v1.44.2.1.20230223>

<sup>29</sup> Puede consultar: [Larva Labs Blog: On-chain Cryptopunks](#)

inherentes al activo subyacente. Un ejemplo podría ser la plataforma Mintable<sup>30</sup>.

3. Los NFT que constituyen un archivo de metadatos vinculados criptográficamente con el activo o derecho subyacente. En esta clase de NFT se puede diferenciar el NFT del elemento subyacente. En estos casos el NFT es un código inscrito en la blockchain con los metadatos que permiten vincular al NFT con un activo o derecho subyacente.

Para los efectos de este trabajo, nuevamente excluirémos aquellos NFT referidos en los numerales 2 y 3, para concentrarnos en la regulación de los NFT en que el token se identifica con el activo intangible propiamente tal y constituyen en si mismos activos digitales documentado en una red blockchain.

Dicho lo anterior, se propone la siguiente definición de NFT para este tipo específico de token: *“Los NFT son activos virtuales, específicos, no fungibles, indivisibles, comerciables, que a través de la tecnología blockchain permiten a su dueño representar el dominio, autenticidad y exclusividad respecto de un bien digital”*.

Esta definición, que recoge las características de este tipo de NFT, nos permite analizar los mismos, al tenor de la normativa chilena. Para estos efectos, los NFT son bienes. De conformidad con la doctrina civil chilena, respecto de los bienes, estos token deberían clasificarse de la siguiente forma<sup>31</sup>:

- A. Como un bien mueble, incorporal, intangible. De conformidad a los artículos 566, 567 y 584 del Código Civil chileno los NFT son bienes muebles inanimados, incorporales e intangibles dado que consisten meros derechos como los créditos y servidumbres activas y no pueden ser percibidos por los sentidos<sup>32</sup>.

---

<sup>30</sup> Puede consultar: [Mintable.app - Home](#)

<sup>31</sup> Peñailillo, Daniel. "Los Bienes, la Propiedad y otros Derechos Reales", p.17 y siguientes. 4ta edición. Editorial Jurídica de Chile. Si quiere profundizar más aun puede revisar los apuntes de clases del profesor Juan Andrés Orrego Acuña actualizados al 12 de febrero del año 2023 disponibles en: [Apuntes - Juan Andrés Orrego Acuña \(juanandresorrego.cl\)](#).

<sup>32</sup> Para estos efectos revisar los artículos 556, 567 y 584 del Código Civil.

- B. Como un bien específico y singular. De conformidad a lo establecido por el profesor Peñailillo<sup>33</sup>, un bien singular es aquel que constituye una unidad, sea esta natural o artificial. Cada NFT es en este aspecto, es una unidad única y diferenciable de todos los demás NFT.
- C. Como un bien no fungible. Un NFT determinado no puede ser sustituido por otro NFT, dado que cada uno de ellos es único e irrepetible.
- D. Como un bien que debe transferirse en forma íntegra. Los NFT son bienes incorporeales. Por lo tanto, no es posible dividirlos de una forma física, esto es, no son materialmente divisibles. La doctrina admite la divisibilidad intelectual de los bienes incorporeales, sin perjuicio que la indivisibilidad de éstos puede establecerse por ley<sup>34</sup>. En el caso los NFT existe una peculiaridad en que el sistema no permite enajenar una parte de un NFT y, por tanto, sólo puede enajenarse de forma íntegra.
- E. Como un bien que está en el comercio. En efecto, los NFT pueden ser objeto de relaciones jurídicas de carácter privado, pues no hay una norma legal que los declare como inenajenables, ni en cuanto a su naturaleza ni su destino<sup>35</sup>.
- F. Como un bien apropiable, esto es, se puede constituir un derecho de propiedad sobre los mismos<sup>36</sup>.

---

<sup>33</sup> Peñailillo, Daniel. "Los Bienes, la Propiedad y otros Derechos Reales", p.17 y siguientes. 4ta edición. Editorial Jurídica de Chile.

<sup>34</sup> Para estos efectos revisar los artículos 826 y 827 del Código Civil.

<sup>35</sup> Peñailillo, Daniel. "Los Bienes, la Propiedad y otros Derechos Reales", p.17 y siguientes. 4ta edición. Editorial Jurídica de Chile.

<sup>36</sup> Ídem.

Una vez delimitado el concepto y características de los NFT, se hace necesario entender cómo funcionan éstos tokens y quienes son los distintos actores que interactúan con ellos, para poder visualizar las operaciones, transacciones o actos jurídicos de los que pueden ser objeto. En efecto, las operaciones con los NFT requieren de la participación de los siguientes actores: 1) los Proveedores de la tecnología de blockchain; 2) los Creadores de contenido; 3) las Plataformas; y 4) los Compradores;

1. Proveedores de tecnología blockchain: Este grupo está conformado por los desarrolladores, que son quienes permiten que se generen las redes y protocolos que hacen posible la creación, venta y transferencia de NFT de forma segura y descentralizada.
2. Los creadores de los NFT son el grupo conformado por las empresas y los particulares que crean los NFT y los suben para su venta a distintas plataformas en la web.
3. La Plataformas: Son aquellos espacios virtuales, denominados sitios web y también las aplicaciones, que permiten a los creadores de contenido subir y vender sus NFT, y que además les brindan sus servicios de autenticación, gestión de transacciones y custodia<sup>37</sup>.
4. Los compradores de NFT: son el grupo está conformado por toda persona natural o jurídica, y toda otra entidad que compra y adquiere los NFT, ya sea con finalidad de coleccionarlos, emplearlos como inversiones o transarlos.

En cada caso se generan o pueden generarse una serie de actos jurídicos que, si constituyen un hecho gravado por impuesto, deberán pagar los tributos que

---

<sup>37</sup> Para estos efectos, tenemos a modo ejemplar las plataformas de OpenSea, Axie Infinity, CryptoPunks, Atomic Market entre otros.

correspondan. Es a este aspecto de las operaciones con los NFT, a que nos referiremos a continuación.

### **3. TRATAMIENTO TRIBUTARIO DE LOS NFT BAJO ALGUNAS JURISDICCIONES EXTRANJERAS.**

Dado que los NFTs son un producto que se desarrolla y modifica continuamente, la normativa que los regula deberá considerar sucesivos cambios en el futuro. En este sentido, toda la información recogida en este trabajo solo puede considerar el estado actual de la regulación de los NFT.

Algunas jurisdicciones extranjeras han regulado los NFT, a nivel legislativo en cambio otras lo han hecho mediante disposiciones administrativas, algunas jurisdicciones han introducido una normativa específica aplicable solo a los NFT, pero otras les han hecho aplicables normas jurídicas ya existentes.

Para los efectos de este trabajo se han seleccionado las jurisdicciones de los : Estados Unidos de América, Singapur, España y Australia. porque son los países donde más se ha desarrollado una regulación tributaria relacionada con los NFT. Asimismo, es necesario revisar las propuestas normativas de la OCDE, ya que Chile es miembro de esta organización y suele acoger en su legislación nacional, las directivas de este organismo.

#### **A.- Estados Unidos de América.**

En relación con los NFTs la regulación a esta fecha se ha desarrollado sólo a nivel de los estados <sup>38</sup>. En estas legislaciones locales, los tokens o NFT se considera como activos digitales de propiedad de un sujeto de derecho. Bajo esta premisa, las utilidades obtenidas en su venta y enajenación, se grava como una ganancia del capital más, afecta al impuesto sobre la renta.

---

<sup>38</sup> Por ejemplo, los estados de Nueva York, California, Washington y Wyoming.

Los Estados de California y Nueva York, se encuentran discutiendo la implementación de una tasa especial de impuesto ascendente al 2,5% sobre la enajenación de los NFT cuyo precio de venta sea superior a USD\$1.000 dólares, en el primero de ellos, y una tasa de 0,5% sobre cada transacción de NFT, independiente de su precio de venta, en el segundo de ellos.

En el año 2019, se dictó en el Estado de Wyoming la ley de “Activos digitales”<sup>39</sup>. En esta se establecieron una serie de requisitos de carácter comercial, para las empresas de activos digitales que operen en Wyoming, incluyendo la necesidad de que estas empresas registren sus actividades y obtengan una licencia de negocio en dicho estado. Además, se gravó con el impuesto a las ganancias de capital las venta de los NFT.

El Servicio Federal Fiscal de los Estados Unidos (IRS por sus siglas en inglés), en su Notificación 2014-21 solo se ha referido a las monedas virtuales, estableciendo que estas se deben tratar como activos y que deben pagar impuesto a la renta, aplicando para su valorización, los criterios de “valor justo”<sup>40</sup> Aun no se ha pronunciado respecto de los NFT, en particular.

Por otro lado, Washington es el primer estado en gravarlos, además, con un impuesto similar a nuestro IVA, que afecta a los vendedores de NFT, con una tasa de 6,5% en carácter de impuesto estatal y con una tasa de 0,471% como impuesto estatal sobre las actividades económicas y operaciones. El último impuesto sólo deberá pagarlo el vendedor con presencia física en dicho estado<sup>41</sup>.

---

<sup>39</sup> Ley de Activos Digitales de Wyoming (Conocida como “Ley 125”). Puede revisar esta normativa en: <https://wyoleg.gov/Legislation/2023/SF0076>

<sup>40</sup> Notice 2014-21 Puede revisarse esta normativa del Internal Revenue Service (IRS) en: <https://www.irs.gov/pub/irs-drop/n-14-21.pdf>

<sup>41</sup> Puede revisarse en el siguiente link: [US Washington Non-Fungible Tokens subject to sales tax - vatcalc.com](https://www.us-washington-non-fungible-tokens-subject-to-sales-tax-vatcalc.com)

## **B.- España.**

Con fecha 10 de marzo del año 2022, la Subdirección General de Impuestos sobre el Consumo, se pronunció sobre estos activos en la consulta número V0486-22.<sup>42</sup> En esta se preguntó cómo debía tributar una persona física que se dedica a la venta de ilustraciones transformadas en archivos digitales, mediante Photoshop en una subasta por Internet, en la que los compradores utilizan apodos o alias. El objeto de la venta no son las ilustraciones en sí, sino NFT, esto es, tokens no fungibles que otorgan al comprador derechos de uso, sobre las ilustraciones.

La autoridad fiscal española analizó los NFT o ‘tokens’ no fungibles” señalando que “estos son certificados digitales de autenticidad que, mediante la tecnología blockchain (la misma que se emplea en las criptomonedas) se asocian a un único archivo digital. Por tanto, los NFT actúan como activos digitales únicos que no se pueden cambiar entre sí, ya que no hay dos iguales y cuyo subyacente puede ser todo aquello que pueda representarse digitalmente tales como una imagen, un gráfico, un vídeo, música o cualquier otro contenido de carácter digital, incluso obras de arte como pueden ser, en su caso, las que son objeto de consulta. En cuanto al proceso de creación de los NFT, una vez generado el correspondiente archivo digital (imagen o video, por ejemplo), se sube este a una plataforma, en la que, a través de la tecnología blockchain, tiene lugar la generación del NFT. De esta forma, parecen existir dos activos digitales con entidad propia, esto es, por un lado, el archivo digital subyacente y, por otro, el “token no fungible” o NFT que representaría la propiedad digital del archivo digital subyacente. En este caso, lo que es objeto de transmisión, a través de las correspondientes plataformas en línea, es el propio NFT y no el archivo digital subyacente.

La autoridad española determina que estos NFT no participan de la naturaleza de las criptomonedas o monedas digitales (que se consideran divisas, o bienes fungibles, para la entidad fiscal española), establece que tampoco se estaría frente a una venta sobre bienes físicos, y la tenencia del NFT no da derecho a la adquisición de dicho

---

<sup>42</sup> Puede revisarse la consulta en el siguiente link: [Consultas de la D.G. Tributos: Buscador \(hacienda.gob.es\)](https://www.hacienda.gob.es/consultas)

bien corporal. Postula que el objeto de la transacción parece consistir en el propio certificado digital de autenticidad que representa el NFT sin que tenga lugar la entrega física del archivo de imagen ni del propio archivo digital asociado al mismo. Concluye entonces que los servicios denominados de arte digital que se concretan en la venta del NFT objeto de consulta se podrían calificar como servicios prestados por vía electrónica afectos a la ley 37/1992, gravado con el impuesto a las ventas y prestación de servicios remunerados, con una tasa general de 21%<sup>43</sup>.

Además, los ingresos generados en las transacciones de NFT deberán declararse en el Impuesto a la Renta sobre Personas Físicas, en adelante también IRPF.

### **C. Singapur.**

Desde la década de 1990, el gobierno de Singapur ha estado implementando políticas y programas para fomentar el espíritu empresarial y crear un ecosistema de start-ups dinámico y aprovechar su ubicación para establecer negocios que puedan servir a los mercados de Asia-Pacífico.

Recientemente en la Corte Suprema de Singapur, en un caso denominado “Janes s/o Rajkumar and Unknown Person (“Chefpierre”)<sup>44</sup> se discutió la propiedad y posesión de un NFT denominado “Bored Ape NFT” el cual es parte de una colección de 10.000 piezas con distintos atributos únicos.

La Corte consideró que en este caso particular este NFT permite obtener el derecho de propiedad sobre el mismo, derecho que pueden ser protegidos a través de una medida cautelar. Para la Corte este NFT no es considerado solo información -pese a ser un certificados que contienen un link- sino que lo califica de data codificada en una específica forma y almacenada registro de blockchain que permite transferir esta data de un titular a otro, de forma segura, y verificable.

---

<sup>43</sup> Revisar artículo 4, artículo 8, artículo 11, artículo 68.tres.a) y b) y artículo 70.uno. 4º y 8º , todos de la Ley 37/1992 de Impuesto sobre el Valor Añadido.

<sup>44</sup> General Division. Of The High Court of the Republic of Singapore. Originating Claim No 41 of 2022 (Summons No 1800 of 2022) en: [\[2022\] SGHC 264 \(elitigation.sg\)](#)

Por otro lado, el Servicio Fiscal de Singapur (Inland Revenue Authority of Singapore), ha determinado que los NFT, en tanto activos, se gravan con impuesto a la renta y no están sujetos a IVA<sup>45</sup>. Asimismo, en relación con la tributación a la renta, distingue si se trata de una persona natural que negocia con Tokens y obtiene ganancias económicas, dichas ganancias siempre estarán sujetas al impuesto sobre la renta, en cambio si dichas ganancias son obtenidas por otras entidades, siguen siendo ganancias de capital, por su naturaleza, pero no estarán sujetas al impuesto sobre la renta, cuya tasa es del 17%<sup>46</sup>.

#### **D. Australia.**

Desde el año 2022, la autoridad Fiscal Australiana<sup>47</sup> (ATO por sus siglas en inglés) estableció que las operaciones que se efectúen con cripto activos, incluyendo los NFT, se gravan con el impuesto que afecta a las ganancias de capital. En consecuencia, si una persona enajena un NFT debe calcular si esta operación generó una ganancia o una pérdida de capital, registrando una o la otra en la respectiva declaración de impuesto a la renta. Para determina esta ganancia o pérdida debe comparar el precio al que compró el cripto activo, con el precio al que lo vendió.

La autoridad australiana no se ha pronunciado sobre si aplica el impuesto a las ventas y servicios, que nosotros denominamos IVA.

#### **E. Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).**

---

<sup>45</sup>Revisar: [Income Tax Act - Singapore Statutes Online \(agc.gov.sg\)](https://www.agc.gov.sg/IncomeTax/IncomeTaxAct) y para entender mejor puede revisarse información elaborada por EY Asia-Pacífico en: [Key tax considerations when transacting in digital tokens | EY Singapore](#)

<sup>46</sup> Para mayor información puede revisarse: [etaxguide\\_cit\\_income-tax-treatment-of-digital-tokens\\_091020.pdf \(iras.gov.sg\)](#)

<sup>47</sup> Revisar: <https://www.ato.gov.au/Media-centre/Media-releases/Four-priorities-for-the-ATO-this-tax-time/> y [Taxable sales | Australian Taxation Office \(ato.gov.au\)](#)

La OCDE ha emitido una serie de recomendaciones fiscales generales sobre la tributación que deberían tener los criptoactivos, o más bien sobre el intercambio de información entre las autoridades que fiscalizan las aplicación de la tributación de los mismos.

En su informe “Crypto-Asset Reporting Framework and Amendments to the Common Reporting Standard<sup>48</sup>”, entrega una serie de reglas y comentarios respecto del Marco de Informes de Activos Criptográficos (CARF) y establece un conjunto de enmiendas al Estándar Común de Información (CRS), las que fueron aprobadas por el Comité de Asuntos fiscales de la OCDE en agosto del año 2022.

En dicho informe determina, en la parte pertinente, que se debe entender por criptoactivo, señalando que *“el término “criptoactivo” engloba cualquier representación digital de valor que se base en un libro de contabilidad distribuido criptográficamente seguro o en una tecnología similar para validar y proteger las transacciones. o una tecnología similar para validar y asegurar las transacciones, en la que la propiedad o el derecho a dicho valor puede negociarse o transferirse a otras personas o entidades de forma digital. Como tal, el término “criptoactivo” abarca tanto los tokens fungibles como los no fungibles y, por lo tanto, incluye los tokens no fungibles (NFT) que representan derechos sobre objetos de colección, juegos, obras de arte, propiedad física o documentos financieros que pueden negociarse o transferirse a otras personas o entidades de forma digital”*<sup>49</sup>.

---

<sup>48</sup> OECD (2022), Crypto-Asset Reporting Framework and Amendments to the Common Reporting Standard, OECD, Paris, revisar en: <https://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/crypto-asset-reporting-framework-and-amendments-to-the-common-reporting-standard.pdf>

<sup>49</sup> Idem, pág 47. La definición original es: The term “Crypto-Asset” is intended to cover any digital representation of value that relies on a cryptographically secured distributed ledger or a similar technology to validate and secure transactions, where the ownership of, or right to, such value can be traded or transferred to other individuals or Entities in a digital manner. As such, the term “Crypto-Asset” encompasses both fungible and non-fungible tokens and therefore includes non-fungible tokens (NFTs) representing rights to collectibles, games, works of art, physical property or financial documents that can be traded or transferred to other individuals or Entities in a digital manner.

Por otro lado, la OCDE establece la obligación de informar las transacciones en activos criptográficos de manera estandarizada, con el objetivo de poder intercambiar anualmente dicha información entre las jurisdicciones en que tienen residencia los contribuyentes que transan estos activos digitales.

Las reglas establecidas en la CARF se refieren a las siguientes materias:

- 1) Alcance de los activos criptográficos a cubrir.
- 2) Entidades e individuos sujetos a los requisitos de recopilación de datos y reporte
- 3) Las transacciones sujetas a reporte, así como la información que deberá ser informada en relación a dichas transacciones y;
- 4) Los procedimientos de diligencia debida para identificar a los usuarios de activos criptográficos.

Las normas de la OCDE están focalizadas en la necesidad de contar con la información pertinente y suficiente, para hacer más eficiente la fiscalización del cumplimiento de la tributación de estos activos, entendiendo que en muchos casos serán operaciones de carácter transfronterizo y respecto de las que más de una autoridad fiscal deberá o podrá intervenir revisando el cumplimiento tributario. Esto es, se pone énfasis en la transparencia que se requiere para fiscalizarlos. El mayor aporte para este trabajo, de las normas de la OCDE, es el concepto de activo digital referido.

Recapitulando, las normas y leyes previamente analizados, permiten concluir:

- i. Existe un cierto consenso en que los NFT se encuentran gravados con impuesto a la renta y, dentro de estos tributos, se les afecta en general con el impuesto sobre ganancias de capital;

- ii. Se les excluye de los impuestos a las ventas y a la prestación de servicios, con la salvedad de España, pero en este caso se efectúa un análisis respecto de un caso concreto en que se les grava como servicios de carácter electrónico, ante la descripción puntual del mismo y;
- iii. En algunas legislaciones se los comienza a gravar con un impuesto a las ventas y servicios, pero necesariamente introduciendo en estos casos un nuevo hecho gravado.

Lo anterior, nos permitirá comparar con la forma en que en nuestro país el Servicio Fiscal ha entendido que deben gravarse los actos jurídicos sobre activos digitales, como se verá a continuación.

#### **4. TRIBUTACIÓN EN CHILE Y ANÁLISIS NORMATIVO SOBRE NFT.**

A lo largo de este trabajo, hemos abordado distintos temas. Desde el funcionamiento de la blockchain al concepto de criptoactivos, su relación con los tokens y en especial los NFT, estableciendo una definición para estos últimos, sus características y su naturaleza jurídica que se les asigna bajo la ley civil chilena. Asimismo, se revisó como algunos países gravan los NFT y los lineamientos de la OCDE respecto de estos. Corresponde ahora analizar su regulación y tributación en Chile. Para ello es necesario tener presente que en nuestro país no existe una definición legal específica de NFT, y tampoco una normativa que se les aplique. Todo ello, sin perjuicio de la definición amplia de criptoactivo contenido en la nueva Ley Fintec.

Asimismo, el SII, se ha pronunciado en distintas oportunidades, principalmente a través de oficios, como se verá más adelante, acerca del tratamiento tributario que afecta a las operaciones relacionadas con criptoactivos, especialmente con criptomonedas, en que ha aplicado la actual normativa impositiva. En efecto, dos son

los cuerpos legales cuya aplicación ha analizado el Servicio Fiscal: en primer lugar, la Ley de Impuesto a la Renta, en adelante “LIR”<sup>50</sup> y en segundo lugar, la Ley de impuestos a las Ventas y Servicios, en adelante “LIVS”<sup>51</sup> y en tal sentido, se pronuncia la jurisprudencia administrativa que citaremos para estos efectos.

En efecto, y antes de analizar la jurisprudencia el Servicio, revisemos las normas impositivas citadas, en su parte pertinente.

De conformidad con el artículo 2 de la LIVS<sup>52</sup> solamente se gravan con estos tributos las ventas de bienes corporales. La misma definición excluye de impuesto la venta de bienes incorporeales. Dado que los criptoactivos califican de bienes incorporeales, no estarán afectos a este tributo. Si revisamos los hechos tributarios especiales de la LIVS, contenidos en el art. 8 de la misma Ley, tampoco la enajenación de intangibles es un hechos especial afecto a este tributo. Por lo tanto la transferencia y enajenación de los criptoactivo, no estaría en Chile afecta a la LIVS, al quedar excluido del hecho general de venta y al no estar gravado en alguno de los hechos especiales de la LIVS, antes mencionados.

En relación a la LIR, esta norma permite gravar con alguno de los impuestos a la renta, la percepción o el devengo de todo Ingreso. La definición de renta es tan amplia que basta con obtener un ingreso para que este, en principio esté afecto al impuesto de esta ley. En efecto, la ley define renta como los *“Ingresos que constituyan utilidades o beneficios que rinda una cosa o actividad y todos los beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio que se perciban o devenguen, cualquiera que sea su naturaleza, origen o denominación”*<sup>53</sup>. La única excepción a esta norma la constituyen los ingresos de los numerales del art 17 de dicha ley, con excepción de

---

<sup>50</sup> Contenida en el artículo primero del DL 824 de 1974 y sus modificaciones posteriores.

<sup>51</sup> Contenida en el DL 825 de a974 y sus modificaciones posteriores.

<sup>52</sup> Artículo 2 DL 852: *“Toda convención independiente de la designación que le den las partes, que sirva para transferir a título oneroso el dominio de bienes corporales muebles, de una cuota de dominio sobre dichos bienes o de derechos reales constituidos sobre ellos, como, asimismo, todo acto o contrato que conduzca al mismo fin o que la ley equipare a venta”*.

<sup>53</sup> Artículo 2 n°1 DL 824 denominado Ley de la Renta.

los regulados en el numeral 8, que grava algunos caso de ganancias de capital efectuadas por personas naturales cuyos bienes no estén registrados en una empresa individual. Debemos asimismo entender que la venta de activos digitales en una actividad que debe quedar afecta en primera categoría que es donde se gravan las rentas obtenidas de la tenencia o explotación de un capital y que, para todos los efectos tributarios, las rentas que provienen de la enajenación de activos intangibles, tributan de conformidad al art. 20 número 5 de la LIR, al consistir en rentas de capital no reguladas en los otros numerales del art 20 de la misma ley. En estos casos se aplicará la tasa de impuesto de primera categoría, con tasa general de 25% y los impuestos finales, impuesto global complementario o impuesto adicional, según corresponda.

En definitiva, si se trata de una persona natural cuyos bienes no se hayan asignado a una contabilidad de empresario individual, debería tributar conforma al art 17 n. 8, en todos los demás casos se aplicaría la tributación del art 20 y los impuestos global complementario y adicional.

Lo anteriormente explicado se ajusta a la interpretación administrativa del Servicio se Impuestos Internos, en adelante el SII. Si bien su jurisprudencia se ha pronunciado caso exclusivamente respecto de los criptoactivos confundiéndolos en ciertos casos con las criptomonedas, como el concepto empleado es muy amplio, entendemos que no se limita las criptomonedas sino que también incluye a todo otros activo digitales, lo que se refuerza en el oficio recientemente emitido referido a los NFT, conforme . se detalla a continuación.

**A. Oficio N°963 de fecha 14-05-2018 del Servicio de Impuestos Internos.**

Un contribuyente solicita a la Dirección Nacional del SII que se pronuncie sobre la tributación que afecta a las rentas obtenidas en la compra y venta de criptomonedas, solicitando se responda a las siguientes preguntas:

- i. Cual es la tributación que afecta a los ingresos obtenidos en la compra y venta de bitcoins, si dichos ingresos deben ser declararlos en el F22<sup>54</sup> y en que códigos.
- ii. Si el comprobante de la transferencia electrónica permite acreditar el gasto y si en definitiva dicho gasto es aceptado como tal
- iii. Si la venta de bitcoins se encuentra afectada a IVA y si lo está, si deben emitirse facturas por las referidas ventas y si debe presentar mensualmente el F29 correspondiente.

El SII antes de responder a estas preguntas, entrega un concepto de bitcoin que define de la siguiente forma: *“El Bitcoin es un activo digital o virtual, soportado en un registro digital único denominado blockchain, desregulado, desintermediado y no controlado por un emisor central, cuyo precio está determinado por la oferta y la demanda”*<sup>55</sup>.

El SII analiza luego la compra y la venta directa de los bitcoins o de cualquier otro activo digital o virtual, sin referirse a la intermediación en dichas transacciones.

Respecto de las preguntas formuladas, el SII responde cada una de ellas, señalando en cada caso que:

- i. Las rentas que se obtengan producto de la compra y venta de bitcoins, o de cualquier otro activo virtual o digital, se clasifican en el N°5, del artículo 20 de la LIR, debiendo declararse en el F22, sobre Declaración Anual de Impuestos a la Renta.
- ii. Que el valor de adquisición de los bitcoins, o de los activos virtuales o digitales de que se trate, cuyas ventas generen los ingresos brutos del ejercicio correspondiente se debe deducir como costo directo, y no como gasto, en la determinación de su Renta Líquida Imponible, conforme al artículo 30 de la LIR.

---

<sup>54</sup> Formulario en que cada año se declaran y pagan los impuestos a la Renta en Chile

<sup>55</sup> SII (2018) Oficio N°963 14-05-2018. Tributación que afecta a las rentas obtenidas en la compra y venta de criptomonedas-rentas clasificadas en el artículo N°5 del art 20 de la LIR – Venta de bitcoin u otros activos virtuales o digitales, no se encuentran afectada a IVA por recaer sobre bienes incorporeales.

- iii. Que la venta de los bitcoins u otros activos virtuales o digitales, no se encuentra afecta a IVA, por tratarse de bienes incorporeales no afectos por la LIVA.

Este oficio tiene relevancia respecto a tres situaciones:

- i. Entrega una definición amplia de bitcoin y de activo virtual o digital. Esto le permite al SII interpretar que la LIR se aplica. A los distintos activos digitales, entre los que están los NFT.
- ii. Señala expresamente los bitcoin y otro activo digital o virtual carecen de corporalidad, y como consecuencia de lo anterior, no cumplen los requisitos para ser una venta afecta a IVA.
- iii. Determina que a pesar de que los bitcoin o activos virtuales o digitales, a la fecha del oficio, no tenían una regulación expresa, estos se encontraban afectos al impuesto a la renta.

Por último, podemos señalar que la definición o concepto de bitcoin o criptoactivo entregada por el SII es similar a la incorporada en el artículo 3 número 3 de la Ley Fintec.

**B. Oficio N°1466 de fecha 02-05-2022 del Servicio de Impuestos Internos.**

En esta oportunidad se pregunta al SII respecto a la obligación de declarar las rentas de criptoactivos que se mantienen en una billetera digital.

La consulta se refiere a la adquisición de criptoactivos a través de una plataforma chilena para el intercambio de criptomonedas. En esta operación se efectuó una compra de bitcoins y Ethereum classic. Luego, se habrían girado ciertos bitcoins, para ser primero convertidos en pesos chilenos y luego transferidos a una cuenta bancaria chilena.

El análisis se centra en una persona natural que no desarrolla actividades gravadas con el IDPC. En este caso el SII hace aplicable letra M) del N°8 del artículo 17 de la

Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR)<sup>56</sup>, esto significa que se grava el mayor valor de la operación con el IGC o IA, dependiendo si el contribuyente tiene o no domicilio o residencia en Chile, debiendo el contribuyente presentar eventualmente su declaración anual a la renta<sup>57</sup>.

Dado que el hecho imponible es la enajenación de los criptoactivos, mientras los mantenga en una billetera digital, estos no se encuentran sujetos a la obligación de declarar o pagar impuestos.

En este oficio se diferencia la tributación de una persona natural de la persona jurídica o contribuyente de primera categoría, pues este último tributaría conforme se explicó en el oficio anterior.

### **C. Oficio N° 276 de fecha 27-01-2022 del Servicio de Impuestos Internos**

Nuevamente se consulta al SII acerca de la tributación que afecta a una persona natural que comercializa monedas virtuales.

La autoridad tributaria reitera que en el caso de personas naturales, y siempre que la renta no se origine en bienes asignados a su empresa individual, corresponde aplicar la letra m) del N°8 del artículo 17 de la LIR, en los términos ya señalados, en base percibida<sup>58</sup>.

El SII además establece que el mayor valor es el que resulta de deducir del precio o valor de enajenación, el costo de adquisición de la criptomoneda respectiva, debidamente reajustado de acuerdo con el porcentaje de variación experimentado por el índice de precios al consumidor, en adelante IPC, entre el mes anterior a la adquisición y el mes anterior al de la enajenación.

---

<sup>56</sup> Si quiere tener ver más antecedentes respecto a eso puede revisar los Oficios N° 979 de 2022 y N° 3014 de 2021.

<sup>57</sup> Revisar los artículos 52, 54 y 65 N°3 de la LIR.

<sup>58</sup> El Oficio N°3014 de 2021, se refiere a la tributación de la enajenación de criptomonedas efectuadas por trabajadores dependientes afectos al impuesto único de segunda categoría o trabajadores independientes afectos al impuesto global complementario.

El SII señaló, en su oficio N° 36 del año 2019, que la renta derivada de la venta de criptomonedas se entiende percibida desde que se intercambian las criptomonedas por dinero, sea que se obtenga el ingreso en dinero efectivo o por medio de la percepción de la suma de dinero en su cuenta virtual o billetera digital. La autoridad tributaria señala, a modo de ejemplo, que estar percibido desde que queda registrado el precio de venta en la billetera digital o cuenta virtual que el Exchange o intermediario pone a disposición de quien invierte en criptomonedas, sin la necesidad de la realización de una transferencia a su cuenta bancaria, se entiende percibida la renta por este último.

Finalmente, el SII reitera el criterio del primer oficio analizado en lo referente al IVA, señalando que estas enajenaciones de criptoactivos no quedan gravadas con este tributo.

#### **D. Oficio N°907 de fecha 21-03-2023 del Servicio de Impuestos Internos.**

En este oficio se consulta al SII respecto de la tributación que afecta a una Sociedad por Acciones, en adelante, SpA, que compra y vende activos digitales. Esta SpA señala no es ni comisionista ni bróker, y tampoco realiza intermediación financiera, pues se dedica exclusivamente al comercio persona a persona, en adelante P2P, obteniendo rentas en la enajenación de activos digitales propios.

Se indica además que, a partir del 01 de enero del año 2023, el código de actividad registrado por el contribuyente, que le permitía emitir boletas exentas, esto es: "*Otras actividades de tecnología de la información y servicios informáticos*" queda gravado con IVA.

El SII, antes de iniciar el análisis tributario, reitera la definición de criptomonedas que entrega en el Oficio **963-2018** antes referido.<sup>59</sup> Asimismo, supone que la actividad de compra y venta de criptomonedas se realiza por cuenta propia y no como intermediario en dichas transacciones.

---

<sup>59</sup> Además, pueden revisarse en este mismo sentido los oficios N°1371 de 2019 y N°2208 de 2022.

Para estos efectos, el SII preciso que los ingresos generados en las operaciones de criptoactivos -para contribuyentes que no sean personas naturales- clasifican en el N°5 del artículo 20 de la LIR, debiendo afectarse con los impuestos generales de dicha norma<sup>60</sup>.

Nuevamente indica que la compraventa de activos digitales no se encuentra afecta a IVA por recaer sobre bienes incorporeales, debiendo emitirse a su respecto una factura por ventas o servicios no afectos o exentos de IVA, documentos regulados en la resolución Ex N°6080 de 1993<sup>61</sup>.

Por tanto, independiente que el código de actividad registrado en el SII haya quedado afecto a IVA, estas operaciones en particular no están gravadas con este impuesto.

En consecuencia, el SII mantiene desde el año 2018, su interpretación, respecto de la tributación de los criptoactivos, tanto en su definición como en el tratamiento impositivo según se trate de una persona jurídica, o de una personas natural y confirma que en Chile las criptomonedas también referidos como criptoactivos, no se encuentran afectos a IVA.

#### **E. Oficio N°1290 de fecha 27-04-2023 del Servicio de Impuestos Internos.**

Un contribuyente consulta al SII por el código para actividad de compraventa de criptomonedas.

El SII reitera que la compra y venta de criptoactivos se considera exenta a IVA y señala que, para efectos tributarios, se entiende a las criptomonedas como “*Activos digitales o virtuales, soportados por un registro digital único denominado blockchain, desregulado, sin intermediador y no controlados por un emisor central,*

---

<sup>60</sup> Puede revisarse para más detalles los siguientes oficios: N° 3014 de 2021, N° 1371 de 2019, N° 963 de 2018, N° 3029 y N° 3014 ambos de 2021

<sup>61</sup> Puede revisarse para más detalles el Oficio N° 1371 de 2019 y la resolución en el siguiente link: <https://www.sii.cl/documentos/resoluciones/1999/r608099.htm>

*cuyo precio está determinado por la oferta y la demanda, no considerándose en Chile como monedas de curso legal o como monedas extranjeras o divisas”<sup>62</sup>.*

Señala que los ingresos que se perciben por la actividad de compra y venta de criptomonedas por cuenta propia y no como intermediario en dichas transacciones se clasifican dentro del artículo 20 N°5 de la LIR debiendo afectarse con los impuestos generales de dicha norma.

Respecto a las comisiones por servicios de compra y venta de criptomonedas por cuenta de terceros, envío, recepción y depósito de criptomonedas, considerando que estos servicios se enmarcan en la intermediación de activos digitales, se encuentran gravados con IVA, por tratarse de prestaciones remuneradas, de acuerdo al nuevo concepto de servicio incorporado en LIVS por la ley 21.420, debiendo emitirse a su respecto una boleta o factura afecta a IVA, según si el adquirente es un consumidor final o un contribuyente del impuesto.

Por último, el SII entrega una definición para efectos tributarios desconociendo, por tanto, la definición contemplada por el legislador en el artículo 3 N° 3 de la Ley Fintec y confirma sus interpretaciones sostenidas desde el año 2018 a la fecha.

#### **F. Oficio N°1422 de fecha 10-05-2023 del Servicio de Impuestos Internos.**

Le consulta un contribuyente al SII sobre la tributación aplicable a la venta de NFT por parte de una Fundación sin fines de lucro. Señala la fundación que venderá obras de artes digitalizadas a cambio de unidades de una criptomoneda, a través de una “wallet”. Los adquirentes de los NFT podrán ser empresas o personas residentes en Chile o en el extranjero.

El SII antes de iniciar su análisis tributaria, sostiene que los NFT no tienen una definición legal ni se encuentran regulados en nuestra legislación, y los entiende en términos “*muy generales*” como certificados digitales de autenticidad que, mediante

---

<sup>62</sup> Puede revisarse en ese mismo sentido los Oficios N° 2208 de 2022, N° 1371 de 2019 y N° 963 de 2018.

la tecnología blockchain, se utilizan para registrar la propiedad de un activo<sup>63</sup>. Por tanto, señala el SII, los NFT actúan como activos digitales únicos que no pueden cambiarse entre sí, ya que no hay dos iguales y cuyo subyacente puede ser todo aquello que pueda representarse digitalmente, por ejemplo, una imagen, un gráfico, un video, música o cualquier otro contenido de carácter digital.

Para estos efectos el SII informa que:

- i. Atendiendo el concepto amplio de renta definido en el artículo N°1 del artículo 2 de la LIR, el mayor valor obtenido en la venta de NFT constituye un incremento patrimonial para el enajenante.
- ii. Clasifica su tributación como una renta del N°5 del artículo 20 de la LIR, afectándose con impuesto de primera categoría e impuestos finales, según corresponda.
- iii. Conforme al artículo 30 de la LIR, de los ingresos brutos se deducirá el costo directo de los bienes y servicios que se requieran para la obtención de la renta y los gastos necesarios para producirla, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 31 del mismo texto legal.
- iv. Respecto al comprador de los NFT, cuando se trate de un contribuyente domiciliado o residente en el país, al momento de pagar los NFT con criptoactivos o enajenarlos, las rentas obtenidas en dicha operación – producto de la variación de la cotización promedio de mercado en pesos que tenía la criptomoneda al momento de su adquisición y a la fecha de enajenación o pago de los NFT – se encontrarán afectas al IDPC y al impuesto global complementario.

---

<sup>63</sup> Véase oficio N°1422 de fecha 10 de mayo de 2023.

- v. El vendedor y comprador deberán reconocer el resultado de la operación en sus declaraciones anuales de impuestos a la renta. Adicionalmente, de existir alguna entidad intermediadora, esta deberá informar las operaciones de compras y ventas de los activos digitales, en la declaración jurada N°1891<sup>64</sup>.

En este oficio que a esta fecha es el más reciente, y el primero en que se refiere específicamente a la tributación aplicable a los NFT el SII ha mantenido lo sostenido en los oficios anteriores al referirse a los criptoactivos y criptomonedas<sup>65</sup>.

No obstante existir un único oficio respecto de los NFT, y aún cuando no los ha definido específicamente, los ha asimilando en su tratamiento tributario al de las criptomonedas, El Servicio Fiscal no ha recogido aún en sus oficios el concepto de activo digital entregado en la Ley Fintec. Sin embargo creemos que dado que la definición legal se condice con las definiciones doctrinales del SII, no debería haber cambios en la normativa tributaria aplicable a los cripto activos, descrita en los oficios anteriores, sean estos criptomonedas o tokens.

En definitiva, la ley impositiva nacional por una parte y las interpretaciones que nos entrega el SII, por otra, especialmente el último oficio referido específicamente a los NFT, nos permiten sostener que el tratamiento tributario que Chile da a estos activos está en sintonía con las legislaciones analizadas, esto es, se los grava con impuesto a la renta en tanto constituyen una ganancia de capital, y no se los grava con IVA.

## 5. CONCLUSIONES

En esta memoria de grado se ha abordado una clase de NFT específico en que el NFT se confunde en definitiva con el activo que representa. En esta se analiza el funcionamiento de los NFT, su definición y su naturaleza jurídica y especialmente el tratamiento tributario tanto en algunas jurisdicciones extranjeras como en Chile,

---

<sup>64</sup> Véase la Resolución Ex. N° 4847 de 1995, y sus modificaciones

<sup>65</sup> Véase Oficio N° 1803 de 2022

buscando entregar las primeras nociones referidas a la regulación tributaria de los NFT en nuestro país.

En el primer capítulo se analiza brevemente la tecnología que dio nacimiento y posibilita los NFT. Para luego, en el siguiente capítulo, analizar que son los NFT, como se conceptualizan y clasifican, con especial atención a sus características, tipos y naturaleza jurídica, de los token, concluyendo que se trata de activos digitales únicos e indivisibles, comerciables e identificables.

Si bien somos conscientes que este tipo de criptoactivo es reciente creación, y que las operaciones u actos jurídicos de que pueden ser objeto se encuentra en pleno desarrollo, es importante haber efectuado un primer análisis jurídico de los mismos. Este análisis se efectúa en la ausencia de una legislación de criptoactivos en general y de NFT en particular y en el cual se presenta una interrogante respecto de la definición legal de criptoactivo introducida en el artículo 3 N° 3 de la Ley Fintec, esto es, si esta será adoptada finalmente por el Servicio Fiscal o si este mantendrá las definiciones o conceptos de carácter administrativo adoptados por el mismo SII. Sin embargo, creemos que esto no tendrá incidencia en la tributación de los NFT ni en el de las criptomonedas, pues ambas definiciones no son antagónicas ni contradictorias. Sin embargo, también creemos que la definición legal de la Ley Fintec debería tener mayor peso, al constituir una definición especial de una ciencia o arte aplicable a una materia específica respecto de la que el Servicio Fiscal solo está llamado a fiscalizar la correcta tributación de las operaciones que los incluyan. Por lo mismo, en tanto se conciben las criptomonedas, criptoactivos y NFT como activos digitales, la interpretación relativa a su tributación debería ser la analizada en este memoria.

En el capítulo denominado “Tratamiento Tributario de los NFT bajo algunas Jurisdicciones Extranjeras” se analizó la práctica tributaria de distintas jurisdicciones del mundo, con referencia a la política planteada por la OCDE y a sus propuestas respecto a ciertas obligaciones de informar sobre esta clase de activos. Si bien la tributación de los criptoactivos y en especial de los NFT no es una sola a nivel

mundial, la mayoría de los países han optado por gravarlos con impuestos a la renta, como ganancias de capital y, en otros casos se los está incorporado como hecho gravado de la ley a las ventas y servicios. De esta forma, se puede sostener que Chile sigue la tendencia impositiva dominante a nivel comparado estudiado, entendiendo que la tributación de los NFT no está afecta a IVA, pero si está gravado como una ganancia de capital, en la LIR.

Por último, el cuarto capítulo denominado “Tributación en Chile y Análisis Normativo sobre NFT” nos permite concluir que los NFT deben cumplir con las mismas obligaciones tributarias que el SII ha interpretado son aplicables para las criptomonedas, entendiendo que se aplica las mismas normas tributarias a todos los criptoactivos o activos digitales, esto es, se los excluye de la aplicación de la LIRS y se les aplican las normas que gravan las ganancias de capital. En este último caso, distinguiendo si quien efectúa la transferencia, venta o enajenación es una persona natural u se trata de otro contribuyente.

En conclusión, esta memoria de grado busca contribuir al conocimiento sobre NFT y su tributación en Chile. Citando las palabras de Pablo Mahu “*dado lo novedoso de este tipo de activos digitales, su regulación es escasa a nivel mundial y Chile no es la excepción*”<sup>66</sup>. Esperamos que en un futuro cercano se establezca una regulación específica de los NFT para entregar certeza a los contribuyentes que transan con este tipo de activo digital, considerando los distintos usos que pueden darse a estos activos, y los distintos NFT que están siendo creados y transados. Si abrimos la imaginación y parafraseamos a Nakamoto, la tecnología blockchain tiene el potencial de cambiar el mundo de formas que aún no podemos imaginar y consideramos que los NFT son solamente una muestra de ello.

---

<sup>66</sup> Mahu M. Pablo (2022) Chile: Tratamiento tributario de los NFTs sobre obras de arte digital y similares. Revisado en: <https://taxlatam.com/noticias/chile-tratamiento-tributario-de-los-nfts-sobre-obras-de-arte-digital-y-similares/#:~:text=En%20caso%20que%20las%20criptomonedas,valor%20de%20enajenaci%C3%B3n%20de%20aquellas.>

## BIBLIOGRAFÍA.

Antonopoulos, A. M. (2014). Mastering Bitcoin: Unlocking Digital Cryptocurrencies. O'Reilly Media, Inc.

Antonopoulos, A. M., & Wood, G. (2018). Mastering Ethereum: Building Smart Contracts and DApps. O'Reilly Media, Inc.

Buterin, V. (2018). The Meaning of Decentralization. Recuperado de <https://medium.com/@VitalikButerin/the-meaning-of-decentralization-a0c92b76a274>

Delfs Hans & Knebl Helmut (2007). Introduction to cryptography. Springer Science & Business Media.

European Central Bank. (2021). Crypto-assets: Implications for financial stability, monetary policy, and payments and market infrastructures. Recuperado de <https://www.ecb.europa.eu/pub/pdf/other/ecb.cryptoassets210601~ccff7c23da.en.pdf>

European Securities and Markets Authority. (2019). Advice on Initial Coin Offerings and Crypto-Assets. ESMA50-157-1391.

Gómez, A. (2021). Los tokens no fungibles (NFT) y su tributación en España. Fiscal Blog. Recuperado de: <https://www.fiscalblog.es/los-tokens-no-fungibles-nft-y-su-tributacion-en-espana/>

Heinze, J. (2021). The hype and reality of NFTs for artists and creatives. Recuperado de <https://www.theartnewspaper.com/comment/the-hype-and-reality-of-nfts-for-artists-and-creatives>

Jentzsch, C. (2016). Non-fungible tokens. Recuperado de <https://medium.com/@christianjentzsch/non-fungible-tokens-81e0b0c2bd3d>

Luna, D. (2021). Los tokens no fungibles (NFT) y su fiscalidad. Blog de Derecho Tributario. Recuperado de <https://lunaysusteclado.com/2021/03/29/los-tokens-no-fungibles-nft-y-su-fiscalidad/>

Martínez, E. (2021). Los tokens no fungibles y su tributación en España. Iberley: La Comunidad Jurídica. Recuperado de <https://www.iberley.es/temas/tributacion-tokens-no-fungibles-48239>

Nakamoto, S. (2008). Bitcoin: A peer-to-peer electronic cash system. Bitcoin.org.

Narayanan, A., Bonneau, J., Felten, E., Miller, A., & Goldfeder, S. (2019). Bitcoin and Cryptocurrency Technologies: A Comprehensive Introduction. Princeton University Press.

OECD (2022), Crypto-Asset Reporting Framework and Amendments to the Common Reporting Standard, OECD, Paris, Recuperado de <https://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/crypto-asset-reporting-framework-and-amendments-to-the-common-reporting-standard.htm>

Pérez-Carasa, Iñigo Egea (2022) Guía del tratamiento tributario de los NFTs (Tokens no fungibles) en España (Parte I): Cuadernos de Derecho y Comercio enero-junio 2022, núm. 77, págs. 63-130.

Peñailillo, Daniel, Los Bienes, la Propiedad y otros Derechos Reales, 4ta edición, Editorial Jurídica de Chile págs. 17-38.

Swan, M. (2015). Blockchain: Blueprint for a new economy. O'Reilly Media, Inc.

Tapscott, D., & Tapscott, A. (2016). Blockchain revolution: How the technology behind bitcoin is changing money, business, and the world. Penguin.

Torné Espuga, Gerard (2022). Régimen jurídico de los tokens no fungibles (NFT). Breve referencia a su posible consideración como valores negociables. Derecho Digital e Innovación.

## **NORMATIVA.**

### CÓDIGO CIVIL CHILENO

LEY SOBRE IMPUESTO A LAS VENTAS Y LOS SERVICIOS (Decreto Ley N°825-1974 y sus modificaciones legales)

LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA (Decreto Ley N°824 y sus modificaciones legales.)

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS: Oficio N°963, emitido con fecha de 14-05-2018

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS: Oficio N°36, emitido con fecha 23-04-2019

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS: Oficio N°3014, emitido con fecha 26-10-2021

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS: Oficio N°276, emitido con fecha 27-01-2022

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS: Oficio N°1466, emitido con fecha 02-05-2022

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS: Oficio N°907, emitido con fecha 21-03-2023

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS: Oficio N°1290, emitido con fecha 27-04-2023

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS: Oficio N°1422, emitido con fecha 10-05-2023